

学校编码: 10384

学号: 15520131151912

分类号_____密级_____

UDC _

廈門大學

硕 士 专 业 学 位 论 文

我国税收征管法律制度研究

A Study on the Legal System of Tax Collection and
Administration in China

吴芳

指 导 教 师(校内): 谢瑞平 副教授

指 导 教 师(校外): 郑以成 博士

专 业 学 位 名 称: 税务硕士

论 文 提 交 日 期: 2015 年 月

论 文 答 辩 时 间: 2015 年 月

学 位 授 予 日 期: 2015 年 月

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2015 年 12 月

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为()课题(组)的研究成果,获得()课题(组)经费或实验室的资助,在()实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

（ ） 1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，于
年 月 日解密，解密后适用上述授权。

（ ） 2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

摘要

税收是政府财政收入的最重要形式，也是国家再分配经济资源、调节社会公平的重要手段。税收征管一直是税务工作的重点，税收征管法律制度对保证税收职能的发挥、促进征管效率的提高、实现税收收益最大化意义重大。

新中国成立后特别是改革开放以来，我国的税收征管法律制度经历了制度设计缺失、制度设计单一、制度设计基本成型到制度设计逐步优化的阶段，在促进了税收征管水平的同时，也有效保障了税收功能的实现。但是，随着社会经济的迅速发展和纳税环境的不断变化，税收征管面临着新的形势和挑战，如何解决目前税收征管法律制度中存在的困难和问题，实现制度的均衡，促进征管效率和征管质量的提升，已迫在眉睫。

本文从新中国成立后我国税收征管法律制度四次变迁的分析入手，尝试运用新制度经济学的相关理论，结合税收工作实际中的大量数据和实例，试图找出税收征管法律制度设计上的缺陷和制度运行过程中的不足，从而提出制度完善并有效实施的途径。本文认为目前我国税收征管法律制度变迁主要是围绕《税收征管法》的修改而进行，是一种由国家主导的强制性变迁，在优化税收征管正式制度设计时，同样要注重对非正式制度和实施机制的探讨。在正式制度设计上，提出应该要健全征管法律体系和充实征管法律内容，实现制度本身的优化；同时明确应加快构建诚信体系，推进税收法治建设，重视非正式制度的影响，并要改革现有税收征管措施，建立高效运行的实施机制，从而有效提升征管质效，降低征纳双方成本，实现税收收益最大化。

关键词：新制度经济学；税收征管；法律制度

ABSTRACT

Tax is the most important form of government revenues, is also an important means in the national redistribution of economic resources and regulating social justice. Tax collection and administration is always the key point of the tax work, the legal system of tax collection and administration is very important to give full play to the function of tax, improve the efficiency of tax collection and administration, and to maximize tax revenue.

After the founding of new China, especially since the reform and opening up, our country's law system of tax collection and administration has experienced the loss of system design, single system design, system design to shape, to system design optimization gradually stage, promote the ascension of tax collection and management level, and ensure the realization of the function of tax. However, with the rapid development of social economy and constant change of tax environment, tax collection and administration is facing the new situation and challenge, how to solve the current difficulties and problems that exist in the current legal system of tax collection and administration, to realize the equilibrium of system, and to promote the efficiency and quality of tax collection, has been imminent.

This paper from the analysis of four times change of legal system of tax collection and administration after the founding of new China, the attempt on the theory of new institutional economics, based on a large amount of data and examples in the actual tax work, trying to find out the defects in the design of the legal system of tax collection and administration and its deficiency in system operation process, and to propose a way to improve the system. This paper argues that the changes of the legal system of tax collection and administration in our country at present is mainly around the modify of the tax administration law, is a kind of state-led mandatory change, in the optimization of the tax collection and administration system design , should pay attention to the informal institution and enforcement mechanism. On the formal system design, it is suggested that we should improve the collection and

administration law system and enrich its content, in order to realize the optimization of system itself; and should speed up the construction of credit system at the same time, promote the construction of the tax law , pay attention to the influence of informal institution, and to reform the existing tax collection and administration measures, establish efficient implementation mechanism, thus effectively improve the efficiency of collection and management, reduce the tax costs, realize the maximization of tax revenue.

Key words: New institutional economics; Tax collection and administration; The legal system

目 录

前 言.....	1
第 1 章 税收征管法律制度概述.....	7
1.1 厘清相关概念.....	7
1.2 简要介绍我国税收征管法律制度.....	8
1.3 研究税收征管法律制度的新制度经济学理论.....	8
1.3.1 制度变迁理论为分析税收征管法律制度奠定基础.....	8
1.3.2 产权理论为研究税权提供可能.....	10
1.3.3 从交易费用角度探析税收成本.....	10
第 2 章 我国税收征管法律制度的变迁.....	13
2.1 新中国成立后税收征管法律制度的四次变迁.....	13
2.1.1 制度设计缺失阶段——无专门立法.....	13
2.1.2 制度设计单一阶段——开始统一立法.....	14
2.1.3 制度设计基本成型阶段——立法较为全面.....	15
2.1.4 制度设计逐渐优化阶段——立法逐步成熟.....	16
2.2 制度再次变迁——《税收征管法》的再次大修改.....	19
第 3 章 我国税收征管法律制度现状与问题.....	21
3.1 制度设计存在缺陷.....	21
3.1.1 制度体系不健全.....	21
3.1.2 制度设计水平不高.....	22
3.1.3 部分征管法律制度内容缺失.....	23
3.1.4 与纳税人相关的制度设计滞后不全面.....	25
3.2 非正式制度的影响.....	26
3.2.1 税务干部税收法治意识薄弱.....	26
3.2.2 纳税人诚信纳税理念缺乏.....	27
3.3 制度运行不顺畅.....	27

3.3.1 信息化建设相对滞后.....	27
3.3.2 纳税服务水平相对较低.....	28
第 4 章 税收征管法律制度改革对策探讨.....	30
4.1 优化税收征管法律制度设计.....	30
4.1.1 建立健全的法律体系.....	31
4.1.2 充实并完善法律制度内容.....	32
4.2 加强非正式制度建设.....	35
4.2.1 加快诚信体系建设.....	35
4.2.2 强化税收法治建设.....	36
4.3 构建高效的实施机制.....	37
4.3.1 健全税收征管体系.....	38
4.3.2 大力优化纳税服务.....	39
4.3.3 推广税务代理制度.....	39
结 论.....	41
参考文献.....	42
致 谢.....	44

CONTENTS

Introduction.....	1
Chapter 1 An overview of the legal system of tax collection and administration	7
1.1 To clarify the related concepts.....	7
1.2 Brief introduction of the legal system of tax collection and administration in our country	8
1.3 New institutional economics theory of the legal system of tax collection and administration.....	8
1.3.1 Institution change theory is the foundation for the analysis of the legal system of tax collection and Administration.....	8
1.3.2 Property rights theory provides the possibility for the study of Tax Rights.....	10
1.3.3 Analysis of tax cost from the perspective of transaction costs.....	10
Chapter 2 The changes of the legal system of tax collection and administration in China.....	13
2.1 Four changes in the legal system of tax collection and administration after the founding of new China.....	13
2.1.1 The lack of system design stage - no special legislation.....	13
2.1.2 System design of the single stage - began to uniform legislation	14
2.1.3 System design basic forming stage - legislation is more comprehensive.....	15
2.1.4 System design optimized gradually - legislation to mature.....	16
2.2 System change again -- big change of "the law of tax collection and administration" again.....	19
Chapter 3 The present situation and problems of the legal system of tax collection and administration in China.....	21
3.1 System design flaws.....	21
3.1.1 System setup is not perfect.....	21
3.1.2 System design level is not high.....	22
3.1.3 The lack of Partial contents of the legal system.....	23
3.1.4 Related to the taxpayer lag system design is lagging and not comprehensive	25
3.2 The influence of informal institution.....	26
3.2.1 The tax law consciousness of tax officials is weak.....	26
3.2.2 Lack of the Good faith tax payment concept of taxpayer.....	27

3.3 System is not running smoothly.....	27
3.3.1 The Information construction is lagging behind.....	27
3.3.2 Tax service level is relatively low.....	28
Chapter 4 Discussion on the reform of improving the legal system	
of tax collection and Administration.....	30
4.1 To optimize the design of the legal system of tax collection and	
administration	30
4.1.1 Establish a sound legal system	31
4.1.2 Enrich and improve the contents of the legal system	32
4.2 Strengthen the construction of informal institution.....	35
4.2.1 Speed up the construction of credit system	35
4.2.2 Strengthening the construction of tax law	36
4.3 Building efficient implementation mechanism.....	37
4.3.1 Improve tax collection and management system.....	38
4.3.2 Efforts to optimize taservice.....	39
4.3.3 Promote tax agency system.....	39
Conclusion.....	41
Reference.....	42
Acknowledges.....	44

前言

一、选题背景和意义

国家本身不会产生社会财富，它通过依法向社会大众直接或间接征收税收保障国家机器的有效运转。税收能否发挥应有作用关系着整个国家的稳定运转和社会经济的进步，而税收征管作为税收工作的重要组成部分，征管制度的运行直接影响到整个税收工作的顺利发展和职能作用的有效发挥。税收征管法律制度作为征管制度的核心部分，《税收征管法》作为税收程序法的主体部分，其对整个税法的执行有着十分重大和深远的影响。党的十八大及十八届四中全会对全面推进依法治国进行了专题讨论，国家税务总局也随之出台了《关于全面推进依法治税的指导意见》，税收征管法律制度建设成为保障税收工作顺利进行、依法治税有序推进必不可少的部分。

我国税收法制建设的起步较晚，许多税收法律问题还在探索阶段，且一直以来受“重实体、轻程序，重结果、轻过程”的思想影响，导致普遍偏重对实体相关法律制度的研究，而对作为程序法的税收征管法律制度则较为忽视，研究极少。在新制度经济学家看来，制度包括正式制度、非正式制度和实施机制三个组成部分。正式制度是指人们有意识创造的一系列政策法则，包括顶层的宪法、各个层次的成文法、不成文法以及特殊的实施细则和个别的契约。根据新制度经济学对制度的划分，本文认为税收征管法律制度属于整个税收征管制度的正式制度，且是其最主要的构成和核心部分。文章尝试运用新制度经济学相关原理，着重分析新中国成立后我国税收征管法律制度的整个变迁历程，并在《税收征管法》即将进行再次大修的浪潮下，探析现有制度存在的问题和不足，试图找出优化当前制度的基本途径和相关对策。

随着依法治税的不断深入，研究我国税收征管法律制度，建立健全相应的法律体系和配套机制，对推动税收征管的法治化有极大的意义。第一，长期以来，由于对税收征管法律制度的系统研究较少，其研究的视角与方法较为局限，需要进一步拓展与创新。尝试运用新制度经济学的相关原理和基本方法进行探讨，有助于推动其深入发展。第二，税收征管改革是税制改革的重要组成部分，目前我国征管制度改革需要法律为其做有效保障，而税收征管法律制度承担着税收程序

法的重要作用，其改革和完善必将成为税制改革中的重要一环。第三，税务机关作为为国聚财的征税部门，完善现有税收征管法律制度，并提出有效的实施途径，对提高税收征管效率，指导税收工作实践有着现实意义。第四，随着纳税人意识的不断提升，税务机关从“管理”向“服务”转变刻不容缓，改革现有税收征管法律制度，加强对纳税人权益的保护，促进税法遵从是应有之义。

面对全新的纳税群体和依法治税新常态，如何解决现有税收征管法律制度中存在的各种问题，构建适应经济发展和社会进步的征管法律体系，有效降低征纳双方的交易费用，最大限度地提高税收收益，使税收最终实现为国聚财的目的，真正体现取之于民、用之于民，正是本文的初衷。

二、国内外相关研究

（一）国外相关研究：国外学者们关于征管法律制度的研究，大多是建立在对税法基本原则的分析基础之上。英国的 William Petty 在历史上第一次提出税法原则理论，他总结的“公平”、“简便”和“节省”三项原则为后人进行相关研究提供了思路。Adam Smith 在其所著的《国民财富的性质和原因研究》一书中，提出的“平等、确定、便利、经济”赋税四大原则，对后世产生较大的影响。当代西方学者也从不同角度对税法原则进行阐述，并普遍认为当代税法最高原则就是效率和公平。对税法原则的研究为税收法律制度的制定、执行等奠定理论基础，并为政府进行制度设计指明基本方向。

另一方面，国外学者在征管法律制度研究上，注重研究评价整个制度的标准，如何改善税收管理，以及促进纳税遵从等方面。一些学者认为，评论征管制度，要看税法能否准确贯彻到位，纳税人遵守税法程度如何以及税务机关能否正确执行法律法规，他们往往偏重对制度运行是否高效的研究，存在一定片面性。Allingham M G 和 A Sandmo（1972）开创性地对税收遵从问题进行了探析，初步构建逃税模型的基本框架，拓展了对征管有效性的研究。Victor Thuronyi（1996）主编的《税法的起草与设计》一书专门提炼出第四章介绍税收征管程序法，主要阐述税收征管法与其他法律的关系，探讨征管法应该包括哪些要素，得出制度设计应促进税收遵从的思路。James Alm（1999）由避税的问题引出对税法遵从和管理的探讨，从经验主义和实证主义两个方面分析影响税收遵从的因素，认为要

从提高税收执行力、提高审计报酬、改变社会准则等方面进行税收管理制度的设计。Bryan T. Camp（2009）在《税收管理理论和实践》一文中，集中讨论自动化数据处理时代税收征管的问题，提出应考虑政府利益和纳税人利益不可分开的关系，以及税收管理部门和纳税人两方面的因素来加强税收征管。

（二）国内研究现状：新中国成立后很长一段时间，由于税收征管法律制度的极度不完善，我国对税收程序法的系统研究极少，相关研究较为零星和分散，对制度的几次变迁往往限于阶段式的叙述，少做分析。直到1993年第一部统一的税收征管法律制度——《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征管法》）的正式实施，学术界与实务界才逐步开始注重对税收程序法进行分析探讨。

在早期研究中，较多的是针对《税收征管法》法律条文本身而言，且大多是对如何修改和完善相关条款提出建议。不少学者通过研究分析法律条文与税收征管程序相矛盾的地方，形成自己的观点，指出修改的方向，他们主要是从征管实务着手研究，局限性较大。李俊英（2009）认为应该基于效率和公平目标考虑法律的修改，谭金可和陈春生则认为在修订时要考虑纳税人权利的保护，他们开始走出就法律条文空谈条文修改的局限，更加注重对法律设计背后应体现的原理的探讨。刘剑文主编的《税收征管法》（2003）一书对税收征管法的概念、基本原则等进行了概述，并分章详细介绍税务管理、税款征收、税务稽查等税收征管方面的内容。刘兵主编的《税收程序法概论》（2011）一书从税收程序法的角度出发进行研究，详细阐述了相关基本理论，并认为税务登记、账簿与凭证管理、发票管理、税收管理员四类制度构成我国征管法律制度的基础制度规范。他们两人的研究集中在对《税收征管法》本身及其各章节的详细阐述上，对构成征管法律制度的其他法律法规基本未做研究，不同的是，刘剑文着重从实务角度分析税收征管各环节的内容，而刘兵注重从税收程序的理论出发，研究各环节之间的内涵和关系。

从如何实现税收制度与征管的协调方面出发，分析制度本身与征收管理、税收成本等之间的关系的研究也不少，并通过集中研究外国征管法律模式，与我国现有征管法律制度进行比较，希望通过借鉴西方国家的先进经验，提出改进建议。彭文华、张炜玮（2010）《降低税收征管成本对策研究》一文通过运用大量跨年

度的税务数据，与美国等发达国家进行比较，查找我国税收征管中存在的问题，认为应该从科学制定税收政策、优化征管机构配置和构建征管成本核算体系出发，以尽可能少的成本获得最大的收益。董晓岩（2010）针对征管效率基本内涵的辨析，分析影响征管效率的主要因素有三个：经济税源因素、税收制度设计以及税收征管水平。王滨（2007）从发达国家税收征管的实践经验出发，提出应从坚持依法征管的基本原则、规范征收和稽查等程序、提高立法规格以及注重法律的可操作性等方面进行征管制度改革。一些学者认为综合其他国家的征管理论和实践，要加强税收法治建设，使税收征管体系建立在法制化基础上，同时要建立规范的税务代理制度，注重纳税服务的重要性。他们的研究已经开始不再纯粹研究征管法律制度本身的部分，而是通过研究征管成本、非正式制度的建设以及征管体系的健全等各方面的内容，并借鉴国际上优秀的征管经验，深度和广度都大为拓展。孙园（2007）基于新制度经济学视角对我国整个税收管理制度进行过深入研究，通过对税收管理现状和目标的分析，最后得出制度构建的途径，文章侧重对非正式制度建设和实施机制构建的探讨，走在运用新制度经济学分析税收相关制度的前沿。

部分学者则主要从社会主义经济发展的大环境下，对我国新中国成立后的税收制度改革进行研究，包括税收管理体制、税收征管模式的改变以及税制从简化到复杂，统一税制到分税制改革的过程。刘佐（2015）在《2015 年中国税制概览》一书中，则将税收征管法律制度作为整个税制改革中的重要一环进行介绍和分析，更为宏观和全面。刘云（2011）等学者则着重选取税务中介发展、纳税信用制度构建等角度进行专项研究，研究的面虽然较窄，但更有深度，也能提出更有针对性地对策和建议。另外，关于优化纳税服务、构建诚信体系等意识形态方面的研究，以及针对税务稽查、发票管理、税务行政处罚等具体征管行为的探讨，在推进整个征管制度的改革中也占有很重要的地位。刘军鹏（2010）通过阐释税务行政处罚的概念、原则等基本理论，建议应该从规范立法、改善执法程序以及完善救济制度等方面完善税务行政处罚制度。

三、主要创新与不足

本文在认真阅读和学习大量已有研究成果的基础上，注重运用科学的方法，

同时结合自身税务工作实践,尝试对整个税收征管法律制度的变迁以及现有问题进行深入剖析,提炼出自己的观点。文章首先对研究税收征管法律制度的相关概念予以明确,并着重阐述了新制度经济学的相关理论,为课题研究奠定理论基础;第二章对新中国成立我国税收征管法律制度的四次变迁进行总结和分析,提炼一些基本的观点和经验;第三章在前两章的基础上深入探讨了当前我国税收征管法律制度存在的问题和不足,并运用新制度经济学理论分析对税收征管产生的影响;最后,针对目前税收征管法律制度的缺陷,就如何完善现有正式制度提出对策,并探讨如何强化非正式制度和实施机制的配套改革,实现征管法律制度的再次变迁。

(一) 主要创新

首先,在观点上,认为新制度经济学视角下的税收征管正式制度主要指法律制度,且其在整个税收征管制度中处于核心地位,它的变迁很大程度上直接决定着整个征管制度乃至税收制度改革的成败。同时,一个好的法律制度必须有好的执行才会发挥其作用。因此,非正式制度的配合,实施机制的构建都是处于核心地位的税收征管法律制度能否被有效实施并执行的重要因素。

其次,在研究方法上,尝试运用西方新制度经济学的相关原理,并注重与中国国情相结合。本文从新中国成立后税收征管法律制度的四次变迁出发进行研究,从历史的角度提炼出制度建设的经验,结合笔者在税务机关工作的实践,运用大量的数据进行分析,做到历史与现实的结合,理论与实际的结合。

再次,在研究角度上,在对整个征管法律制度的变迁、现有问题等方面进行重点分析的基础上,拓展到非正式制度和实施机制的分析研究,通过征管制度内部的耦合,促进法律制度的高效运行和有效实施,降低征纳双方交易费用,提升征管效率,共同推进依法治税。

(二) 主要不足

首先由于时间较为仓促,本人阅读的文章有所不足,掌握资料的广度和深度仍有不够,整篇文章过于宏观叙述,没有选取工作中的实际案例来研究和探讨,对问题的提出和解决还不够全面细致。同时,笔者因为才接触新制度经济学不久,理论功底和知识层次还十分薄弱,特别是对我国税收征管法律制度四次变迁的分析不够深入,较为单薄。再加上本文主要是在借鉴学习已有研究成果的基础上,

再结合自身税务工作实践而提出的观点，导致在论文研究上方法比较单一，深度和广度都有所欠缺，亮点不够，最终没有形成一个严密的体系，有待在以后的学习和研究中做更深层次的探讨和分析。

厦门大学博硕士论文摘要库

Degree papers are in the “[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)”.

Fulltexts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.